捐赠公共图书馆获税收优惠政策研究

■ 赵庆香
中山大学信息管理学院 广州 510006

摘 要：[目的/意义] 捐赠是社会力量参与公共图书馆发展的重要形式之一，而我国社会捐赠公共图书馆的规模一直很小，研究税收优惠政策的落实对鼓励社会捐赠具有重要实践意义。[方法/过程] 汇集我国现代公共图书馆法规中鼓励捐赠的条款，并从捐赠方、获赠方、优惠方式3个方面梳理现有社会捐赠的税收优惠政策，发现目前社会捐赠公共图书馆获税收优惠的政策存在3个问题：捐赠公共图书馆的相关问题模糊、社会捐赠获税收优惠的限制较多、捐赠公共图书馆缺少享受税收优惠的路径；并介绍美国的税收政策。[结果/结论] 针对捐赠公共图书馆获税收优惠政策现有问题提出相关建议：出台专门的规范性文件、减少捐赠获税收优惠的限制、成立全国性公共图书馆事业基金会。

关键词：公共图书馆 公益性捐赠 慈善捐赠 社会力量 税收政策
分类号：G258.2
DOI：10.13266/j.issn.0252-3116.2021.06.007

1 引言

立法是为了保障公民的权利，调节社会秩序，维护社会利益。2017年11月全国人大常委通过的《中华人民共和国公共图书馆法》（以下简称《公共图书馆法》）作为我国规范公共图书馆事业发展的国家法律，目的之一是保障公民基本文化权益。《公共图书馆法》承袭《中华人民共和国公共文化权益保障法》的基本立法精神，表明保障公众文化权益是国家和政府的责任，并引导社会力量参与公共图书馆事业，形成"政府主导，社会力量参与"的格局[1]。我国公共图书馆的经费主要来源于政府的财政拨款，据2020年《中国文化和旅游统计年鉴》[2]统计，2019年我国公共图书馆经费来源中，财政拨款超过183亿元，约占公共图书馆总收入的96%，除事业收入、经营收入等，其他收入约占总收入的1.7%，可见社会捐赠在公共图书馆的经费中占比较低。

《公共图书馆法》采用多种方式鼓励社会力量参与我国公共图书馆事业建设，尤其是第六条明确提出了税收优惠的政策激励。这对于公共图书馆来说是极大的利好政策，但是这一法律条文如何落实？笔者调研我国与捐赠公共图书馆获税收优惠相关的法律法规和政策文本，分析了当前政策中存在的问题。同时，根据英国慈善救助基金会（Charities Aid Foundation）2019年发布的"世界捐赠指数"显示，美国是过去10年中社会捐赠最积极的国家[3]。所以针对这些问题，文章适当参考了美国的同类政策，结合我国国情，为本土落实捐赠公共图书馆获税收优惠的政策提出参考与建议。

2 文献综述

在构建现代公共文化服务体系过程中，社会力量参与可以发挥各类主体的特点与优势，提高公共文化服务效率。引导社会力量参与，既是2020年国务院办公厅印发的《公共文化领域中央与地方财政事权和支出责任划分改革方案》中提出的当前提升公共文化服务能力建设的三大任务之一[4]，也是图书馆领域"十四五"时期的一个重要研究议题和发展趋势[5]。国内对社会力量参与办馆的研究很多，但针对捐赠公共图书馆获得税收优惠的政策研究尚付阙如。

回顾相关研究可以发现，社会力量参与办馆助馆有多种方式，王子舟曾将其归纳为4种模式：独立建馆办馆、捐资建馆与捐书助馆、与公共图书馆合作以及志愿者服务[6]。近几年则有不少研究细化了社会力量参与"图书馆之城"建设[7]、图书馆文创工作建设[8]、城

作者简介：赵庆香（ORCID：0000-0003-1589-2681），硕士研究生，E-mail：zhaoqx7@mail2.sysu.edu.cn。
收稿日期：2020-11-02 修回日期：2021-03-08 本文起止页码：63-71 本文责任编辑：徐健

市阅读空间建设[9]等。捐赠是社会力量参助公共图书馆建设的重要方式，社会捐赠可以补充公共图书馆的资源来源，更好地满足公众多样化和可持续的文化需求。已有研究从公共图书馆本身出发探讨捐赠的问题，例如李明与金武刚调查了我国公共图书馆内部的捐赠实践[10]、韩豫哲与张久珍总结了纽约公共图书馆的募捐工作机制[11]等，但目前还缺少从捐赠政策着手探究公共图书馆获捐障碍的研究。若从政策的角度出发，税收激励政策是鼓励捐赠的一个重要工具[12]，能够有效激发企业的捐赠活力[13]，也是促使公众参与社会公益事业的重要措施。目前的研究成果无疑推动了社会力量参与我国的公共图书馆建设，但还需从税收优惠政策落实中探究公共图书馆获赠障碍，可以说研究社会捐赠公共图书馆的税收优惠政策对当下公共图书馆建设乃至公共文化服务实践具有重要意义。

3 公共图书馆法中的捐赠条款沿革

我国通过税收优惠来鼓励社会捐赠公共图书馆的政策可以从两个不同的维度来分析：一是纵向的历史视角，在公共图书馆立法实践中，社会力量参与是政府主导办馆之外的有力补充，相比以往“非实质性的鼓励”，税收优惠是公共图书馆法律法规中鼓励捐赠政策的一大突破，梳理公共图书馆法规中“鼓励捐赠”的条款变迁，可以更好地了解税收优惠政策对公共图书馆的重要意义；二是横向的环境视角，公共图书馆法中税收优惠条款的落实必然涉及到慈善、税收等领域的法律法规，调查相关法律法规的设置情况可以理清目前条款落地面临的要求或限制。

针对公共图书馆领域立法实践，本研究调研了全国人大和省、直辖市、自治区、较大的市（省会、首府、经济特区）的人大及其常委颁布的法律法规。虽然《北京市图书馆条例》不是公共图书馆的专门法规，但其第二条说明：“本条例适用于本市的公共图书馆及其他各类图书馆”[14]，因此该条例亦在调研之列。截至 2020 年 9 月，笔者在网络上调研到已出台的主要公共图书馆法律法规包括 1 部全国性的和 6 部地方性的，其条文中均有鼓励社会捐赠的条款，具体如表 1 所示：

表 1 中国公共图书馆法律法规中鼓励社会捐赠的条款

发文单位	名称	颁布时间	鼓励捐赠涉及的条款	条款中的鼓励措施
深圳市人大及其常委会	深圳经济特区公共图书馆条例[15]	1997 年（2019 年修订）	第十二条、第三十二条	“市、区文化主管部门应当给予表彰或者奖励”
内蒙古自治区人大及其常委会	内蒙古自治区公共图书馆管理条例[16]	2000 年	第二十五条	“人民政府应当给予表彰奖励”
湖北省人大及其常委会	湖北省公共图书馆条例[17]	2001 年	第二十条	“文化行政主管部门应当给予表彰或者奖励”
北京市人大及其常委会	北京市图书馆条例[14]	2002 年	第十一条、第十二条	“捐赠人依照《中华人民共和国公益事业捐赠法》享受税收等优惠”
四川省人大及其常委会	四川省公共图书馆条例[18]	2013 年	第七条、第二十二条	“按照国家有关规定进行表彰和奖励”
广州市人大及其常委会	广州市公共图书馆条例[19]	2015 年	第六条、第七条、第三十条	“各级人民政府应当依照有关法律、法规的规定给予支持”“依照有关法律、法规的规定享受税收等优惠待遇”“公共图书馆可以以捐赠人的名字命名或者以其他适当方式给予捐赠人相应荣誉”
全国人大及其常委会	中华人民共和国公共图书馆法[20]	2017 年	第六条、第二十条	“国家鼓励公民、法人和其他组织依法向公共图书馆捐赠，并依法给予税收优惠”“公共图书馆可以以捐赠者姓名、名称命名文献信息专藏或者专题活动”“以捐赠者的姓名、名称命名公共图书馆、公共图书馆馆舍或者其他设施”

我国《公共图书馆法》从启动立法工作到正式颁布耗时 10 余年，在其正式发布前，深圳、内蒙古、湖北、北京等多个省市地方已经出台了相关条例和管理办法，其中不乏鼓励社会力量捐赠办馆的条文，说明《公共图书馆法》中的税收激励政策并非凭空产生，而是有一定程度的地方探索基础。由地方制定的现代公共图书馆的法律法规中，深圳市先行一步，于 1997 年颁布了《深圳经济特区公共图书馆条例》，是第一部由地方人大常委颁布的公共图书馆条例，明确鼓励国内外组织和个人向公共图书馆捐赠，且规定相关部门应当予以“表彰或奖励”，内蒙古和湖北的条例亦是如此。在公共图书馆条例中明确提出鼓励与奖励是法律上对社会捐赠参与图书馆事业的认可，但是早期的几部图书馆法律法规并没有指明具体的奖励措施。

1999 年《中华人民共和国公益事业捐赠法》（以下简称《捐赠法》）颁布后，公共图书馆的相关立法和规

赵庆香.捐赠公共图书馆获税收优惠政策研究[J].图书情报工作,2021,65(6):63－71.

定也随即增加了社会捐赠税收优惠的条款,这是公共图书馆领域鼓励社会捐赠政策中的一个重要变化,法律规定捐赠公共图书馆能够获得表彰之外的实在利益。如2002年北京市颁布的图书馆条例,即规定捐赠人可依《捐赠法》享受税收优惠,这项政策亦将公共图书馆捐赠和其他领域的法律连接起来。2015年,广州市人大常委会颁布的《广州市公共图书馆条例》不仅增加了捐赠者冠名条款以拓宽鼓励方式,也进一步细化了捐赠获税收优惠的政策。条例规定国内外自然人、法人及其他社会组织除了向公共图书馆捐资、赠书等方式可依法享受税收优惠之外,单独或者与公共图书馆合作的方式“参与图书馆建设或者提供公益性阅读服务”都可享受税收优惠政策[19]。最终,2017年《公共图书馆法》明确了捐赠公共图书馆享受税收优惠的政策,体现了国家对社会力量参与公共图书馆建设的政策支持[21]。

《公共图书馆法》颁布后,一些地方公共图书馆法规政策进入制定或修订的程序,以便贯彻与落实《公共图书馆法》,为图书馆建设提供指引与规范,例如2019年深圳市修订了公共图书馆条例,2020年《贵州省公共图书馆条例》颁布。地方对《公共图书馆法》的学习和具体实施办法的制定逐渐提上日程,如2020年《安徽省实施＜中华人民共和国公共图书馆法＞办法》被列入省人大立法计划[22]。经过调查,税收优惠政策是我国现代公共图书馆法鼓励捐赠的有力措施,《公共图书馆法》中条款的具体落实是未来值得关注的焦点,但是公共图书馆领域税收优惠政策的实施仍需依照慈善法、公益捐赠法、税法以及相关行政规章的要求。

4 捐赠获税收优惠的现有政策规定

捐赠获税收优惠涉及到多方法律与政策公告,比较复杂。根据调查,1999年颁布的《捐赠法》和2016年颁布的《中华人民共和国慈善法》(以下简称《慈善法》)规定了社会捐赠可获税收优惠。在税法领域,最新修订的《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称《企业所得税法》)《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(以下简称《企业所得税法实施条例》)《中华人民共和国个人所得税法》(以下简称《个人所得税法》)和《中华人民共和国个人所得税法实施条例》(以下简称《个税法实施条例》)中亦更新了捐赠的税收减免政策。除此之外,本研究还调查了财政部、民政部和国家税务总局的相关公告和文件,梳理出我国社会捐赠享受税收优惠的政策现状,按捐赠流程从捐赠方、获赠方和优惠方式3个方面来说明。

4.1 捐赠方

《公共图书馆法》表示国家鼓励“公民、法人和其他组织”捐赠公共图书馆并获税收优惠,“境外自然人、法人和其他组织”可以依照有关法律法规捐赠公共图书馆[20]。《捐赠法》和《慈善法》规定法律适用对象为“自然人、法人和其他组织”[23－24]。对比可见,《公共图书馆法》采用税收优惠政策鼓励捐赠的对象主要是境内公民、法人和其他组织。在《企业所得税法》与《个人所得税法》及其相应的实施条例中,适用捐赠税收优惠条款的主体为纳税企业和纳税个人。由于《捐赠法》和《慈善法》规定境外捐赠的用于公益慈善活动的物资主要享受减免进口关税和进口环节增值税[23－24],境外捐赠方的身份并未明确,而且《公共图书馆法》和所得税法主要针对境内企业和个人,所以本研究关注的享受税收优惠的捐赠方是指有纳税义务的境内企业与个人。这也是税收优惠政策主要的激励对象以及公共图书馆建设的主要社会力量。

4.2 获赠方

对于社会捐赠获税收优惠的政策,不同领域的法律法规在“获赠方”的规定上存在一定的错位。《捐赠法》规定向“依法成立的公益性社会团体和公益性非营利的事业单位”捐赠,可获得税收优惠,法律释义明确指出“公益性非营利的事业单位”包含图书馆[25]。所以按照《捐赠法》,公共图书馆应当具有税收优惠的获赠资格,但税收领域的政策并非如此。《企业所得税法实施条例》第五十一条规定,“公益性捐赠是企业通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门,用于符合法律规定的慈善活动、公益事业的捐赠”[26]。公益性社会组织具体有哪些?根据《财政部 国家税务总局关于通过公益性群众团体的公益性捐赠税前扣除有关问题的通知》(财税〔2009〕124号)和2020年5月发布的“公益性捐赠税前扣除有关事项的公告”(财税〔2020〕27号)规定,具有公益性捐赠税前扣除资格的“慈善组织、其他社会组织和群众团体”需要符合诸多条件。经过整理,笔者认为最重要的在于以下3点:①依据国务院发布的《基金会管理条例》和《社会团体登记管理条例》的规定成立,符合《企业所得税法实施条例》第五十二条第一项至第八项规定的条件,捐赠所用的事业范围符合《捐赠法》对公益事业的规定或者符合《慈善法》对慈善活动范围的规定[27];②申请前两年度未受到行政处罚也未被纳入严重违法失信名单[27];③在民政部门依法登记的社会组织需要在规定的年限

内检查合格而且评估等级在 3A 及以上。具有公募资格的社会组织前两年度获捐总收入中用于公益慈善事业的支出不低于上年总收入的 70%[27]。

由上可见,依照税收领域的实施条例和相关公告,公共图书馆并不是可以直接接受捐赠的获赠方。根据《中国社会统计年鉴》统计,在 2017 年我国社会捐赠中各类社会组织接受赠款 729.2 亿元,约占社会捐款总额的 97%,社会组织是我国主要的获赠方[28]。对于在省级以上民政部门登记的社会组织,国家财政部、税务总局和民政部每年会评审和发布公益性捐赠税前扣除资格名单。在省级及以下民政部门注册的社会组织,则由省级财政、税务和民政部门评估确立名单。国家税务总局等部门 2020 年联合公布的 2019 年度和 2018 年度第二批符合税前扣除资格的有 200 多个[29],2020 年度有 4 个[30]。各省市的不同批次的名单上也有几个到几百个不等。但经过简单调查,除浙江省发布的名单上有杭州市图书馆事业基金会外,国家和各省的名单中几乎没有专门服务于公共图书馆事业的社会组织。

4.3 优惠方式

我国公益性捐赠税收优惠政策主要涉及到企业和个人的所得税,扣除形式以税前限额为主,全额为辅。企业捐赠形式多样,涉及到许多政策规定,内容繁杂,个人捐赠的情况相对单一。为了便于理解,本研究简化了我国公益性捐赠的税收优惠流程,如图 1 所示:

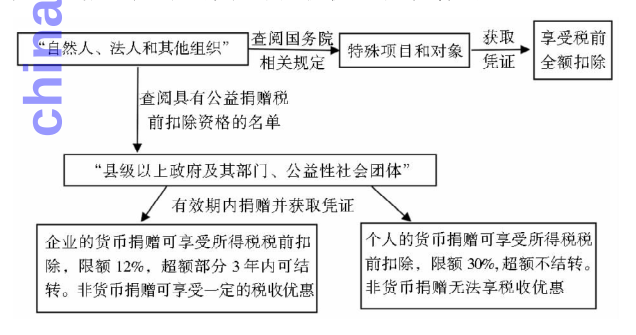


图 1 我国公益性捐赠的税收优惠简要流程

具体来讲,企业捐赠的优惠方式比较多样。2018 年修改的《企业所得税法》第九条及相关政策规定企业公益性捐赠支出在年度利润总额 12% 以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除[31],超过的部分准予三年内计算应纳税所得额时扣除[32],修订后增加了超额转结的年限。即便如此,企业在捐赠时仍要考虑自身的营利能力,如果后续几年营收状况不佳,超过限额部分的捐赠按后续几年的利润比例可能无法完全转结,即捐赠超额的部分也要缴纳所得税。除所得税之外,企业的非货币捐赠还会涉及到许多其他税收规定,常见的有:①捐赠实物,《增值税暂行条例实施细则》第四条第(八)项规定企业将“自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人”视同销售[33],即按先“销售”再“捐赠”作税务处理。②捐赠土地,根据《财政部 国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》(财税字〔1995〕48 号)解释,赠与国家机关和境内非营利社会组织用于公益事业的,不用缴纳土地增值税[34]。

与企业相比,个人捐赠享受税收优惠的限制较多。《个人所得税法》第六条规定个人捐赠额未超过纳税人申报的应纳税所得额 30% 的部分,可从其应纳税所得额中扣除[35]。个人捐赠超出纳税所得额限额的部分未允许转结,仍要计算为应纳税所得,这就可能出现超出限额后某种程度上“捐赠越多,纳税越多”的情况,而且个人的非货币捐赠未允许按其公允价值予以税前扣除。不过,如果企业和个人捐赠涉及到国务院特殊规定的全额税前扣除项目或活动,例如财税〔2008〕104 号规定的捐赠汶川大地震灾后重建[36]和财税〔2017〕60 号规定的对北京 2022 年冬奥会、冬残奥会、测试赛的赞助捐赠[37],可以税前全额扣除。

5 捐赠获税收优惠的政策障碍及国外经验

综合我国公共图书馆领域法律法规中的鼓励捐赠条款和其他领域的法律法规,不难发现,税收优惠政策对鼓励社会捐赠公共图书馆具有重要意义,但其依照税收等领域政策在实施中还面临不少障碍。而由于文化和历史等差异,欧美国家激励捐赠的政策发展早、较为完善,可供发展中国家借鉴和学习的地方很多。美国的相关政策甚至可以追溯到 1917 年的战争收入法案[38],因此笔者调研了美国的税收政策,以期找到借鉴的可能。美国捐赠公共图书馆获税收优惠涉及范围广,有税收优惠政策、高额的遗产税、对公益慈善机构违规的严厉处罚、基金会的运作和监督等等。但针对本研究提出的问题,且为了与我国的政策等级、税收优惠方式等保持一致性,笔者调研的主要是美国联邦《国内税收法典》(Internal Revenue Code,IRC)。

5.1 捐赠公共图书馆的相关规定模糊

公益捐赠、慈善和税法等不同领域政策在获赠方问题上错位,一定程度上源于相关问题尚待厘清,这是捐赠公共图书馆获税收优惠的首要难点。首先,《捐赠法》规定捐给“公益事业”和“公益性非营利的事业单位”可享税收优惠。但是国家税务部门和财政部门对

赵庆香. 捐赠公共图书馆获税收优惠政策研究[J]. 图书情报工作,2021,65(6):63－71.

公益税前扣除有专门的管理,捐赠人只有向具有相关资格的公益性社会团体或县级以上人民政府及其部门捐赠才有效。据《公共图书馆法》规定,县级以上人民政府需将由政府设立的公共图书馆所需经费纳入预算,但也鼓励社会自筹资金设立公共图书馆[20],不同主体设立的公共图书馆的公益性和非营利性边界模糊。不过这一问题正在解决中,根据 2011 年《中共中央国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见》,从事公益服务的事业单位要被细化为公益一类和公益二类。其中,承担公共文化的基本公益服务,“不能或不宜由市场配置资源的”,归为公益一类[39]。对于政府设立的公共图书馆等事业单位是否为公益一类的认定,有的省实行审批制管理[40],有的“以是否创收、是否有经营性收入”[41]来区分审定,各省市的事业单位改革工作仍在进行中,各主体设立的公共图书馆的公益性尚待明确。其次,我国与社会捐赠获税收优惠的相关法律分散在《慈善法》《捐赠法》《企业所得税法》《个人所得税法》及相应的实施条例,以及财政部、税务局的公告和通知中。其中特殊规定较多,且法律和具体行政公告未明确社会捐赠公共图书馆如何享受税收优惠,甚至慈善捐赠与公益性捐赠两者的捐赠渠道、获赠资格不同引发的问题都需要进一步研究和厘清。

美国 IRC 中对慈善捐赠税收优惠的机构资格要求主要在第 170 条和第 501 条(c)款及其后款目。税法中说明了享受税收优惠捐赠的各种免税组织,其成立目的为发展宗教、慈善、科学、公共安全、文学、教育,或为促进国家或国际业余体育比赛,或为防止虐待儿童或动物等,组织形式为企业、社区福利基金、基金会等[42]。这些组织的税收优惠资格需要向税务部门申请,符合净收益不得以私人股东或个人为受益人、不得代表公职候选人介入政治运动、不能进行大规模宣传企图左右立法、致力于为公共利益服务等要求[42]。公共图书馆等申请为公益性非营利组织后,承担公益使命的同时也可接受免税捐赠。美国纽约公共图书馆捐赠页面显示该馆是符合 501(c)(3)条款的受赠单位,是“顶级的慈善机构”[43],西雅图公共图书馆基金会的捐赠界面也提示该基金会是 501(c)(3)免税组织[44],501(c)(3)几乎成了公益性非营利组织的标签。

5.2 社会捐赠获税收优惠的限制较多

除此之外,税法对捐赠的优惠限制也较多。相对于企业捐赠的税收优惠政策,目前个人捐赠的政策限制更多,体现在两个方面:一是捐赠可获得税收优惠的限额为个人申报的应纳税所得的 30%,捐赠超过限额的部分不能延期转结,仍要计算入当年的应纳税所得;二是个人的非货币捐赠无法享受捐赠税收优惠,对于公共图书馆来说,除了资金之外,还有很多发展图书馆事业的重要条件,从各地公共图书馆立法中也可以看出,捐赠文献、设备、系统等非货币资源,以及企业或个人独立举办或者合办公益性阅读都是十分重要的参助公共图书馆事业发展的方式。公共图书馆事业的发展需要来源广泛、形式多样的社会捐赠,而税法和相关政策对个人捐赠的优惠限制却比较多。除此之外,捐赠者需要在有效期内捐赠给政府部门或每年税务部门发布的资格名单上的公益组织,获得统一的合法凭证,方可享受当年税前扣除的优惠。在整个捐赠和报税的过程中,无论是查阅最新的公告和文件,还是拿到合法凭证并报税,顺利获得税收优惠的每个环节的要求和限制都不少。

美国联邦的税收法典中对个人捐赠的扣除规定比较宽松,这可能是美国公共图书馆获得广泛社会捐赠的原因之一。其慈善捐赠的税收优惠方式也以税前扣除为主,扣除比例几经修改。根据 IRC 的 170(b)款规定,目前向一般的公共慈善机构或者公募基金捐赠,企业捐赠税前扣除比例限额是 10%,个人税前扣除比例最高为 50%,向私人基金会等特殊组织捐赠则限制扣除比例[45],企业和个人捐赠当年超额无法扣除的部分允许在其后 5 年内转结[42]。美国税法中捐赠方式多样,除了货币捐赠之外,也可以捐赠带有资本增益的财物,例如捐赠证券,或者捐赠实物,在捐赠时需以市场价格计算,在税前按市场价值抵扣应纳税所得。对于非货币捐赠的估值,美国国家税务局(Internal Revenue Service,IRS)还专门编制了小册子(Publication 561)来指导各种非货币捐赠的估值方法[46]。不过需要注意的是,捐赠证券或实物一旦监管不力,也容易使非法收入通过合法途径流转或者导致税收流失,因此要合理管控非货币捐赠的估值和减免税等程序。

5.3 捐赠公共图书馆缺乏税收优惠路径

本研究所称税收优惠“路径”,即捐赠者能够合法合规地捐赠公共图书馆并拿到税收优惠的途径。但我国目前的情况是,除了不能直接捐给公共图书馆外,也极少有公共图书馆行业的社会组织获得公益性捐赠税前扣除资格,显然缺少“路径”。每年国家和地方发布多批次资格名单,在上千个有资格的社会团体中,鲜有专门面向公共图书馆事业的社会组织。即使有与图书馆事业存在一点关联的全国性公募基金会,如中华社会文化发展基金会,该基金会的资金用于宣传我国的

文化事业,资助对象十分广泛,包括国家艺术团、芭蕾舞团、甚至地方的重点文物保护单位[47],如2019年度用于图书馆项目的资金约占总支出的0.07%[48],也就是流入图书馆领域的资金非常少。另外,中国图书馆学会及其分会和各地方图书馆学会是非营利性的社会团体,但却不具有相关资格。总而言之,《公共图书馆法》虽有税收奖励条文,但在公益性捐赠的实际操作中,公共图书馆既不属于可直接获赠的对象,也极少有专门面向公共图书馆事业的公益性社会团体具有公益税前扣除资格,这使得社会捐赠公共图书馆获税收优惠缺少合理的路径。这是目前捐赠公共图书馆获税收优惠在政策上的又一难点。

社会捐赠在美国公共图书馆能够获得税收优惠在政策上最关键的一点是有合理的"路径",公共图书馆可以直接申请或设立专门的基金会获得相关资格。如前所述,符合501(c)(3)条件的慈善机构和非营利组织可以在IRS登记并申请,获得相应免税资格[49]。企业、基金会和个人可以依法向获得资格的公共图书馆或基金会捐赠资金、物资等,并享受税收优惠政策。当前在IRS官网可以搜索到约4千个专门面向公共图书馆的免税组织[50]。事实上,美国也有许多其他社会组织捐助公共图书馆事业发展,如比尔和梅琳达·盖茨基金会(Bill & Melinda Gates Foundation),该基金会起初为美国低收入地区的公共图书馆添置计算机等设备,为图书馆的工作人员培训计算机知识,帮助低收入区的人们通过图书馆的技术学习、找工作、获得政府福利,后来扩大到全世界50多个国家,资助当地的公共图书馆并与之合作改善社区民众生活[51]。目前,美国的公共图书馆事业仍在全球处于领先地位,社会捐赠是美国公共图书馆事业发展的重要资源来源之一。以纽约公共图书馆为例,2019年该馆获得的捐赠占总收入的13%,来自几千个个人、企业和基金会[52],除了宗教、文化等因素外,其税收政策也是个不可忽略的影响因素。

6 启示与建议

通过调查可以发现,我国对社会捐赠的税收激励措施力度并不小,我国《企业所得税法》中规定12%的公益捐赠税收扣除限额甚至高于美国的10%,但仅有高限额是不够的。尽管公共图书馆相关领域出台的不少政策有税收优惠的激励措施,如2020年发布的《安徽省公共文化服务保障条例》规定捐赠人出资建设公共文化设施可享税收优惠政策[53],但政策的落实却存在障碍。基于调查和对比,考虑到社会捐赠和税收政策在不同的文化、历史等背景上的差异,可以发现:我国在各个政策的对接以及相关问题的统一上仍待改进,也应更多地在公共图书馆领域积宣传和落实税收鼓励条款,将社会捐赠顺利引流到公共图书馆,促进公共图书馆事业的发展,更好地保障民众的公共文化权益。

6.1 出台专门的规范性文件

针对我国社会捐赠获税收优惠的政策问题,出台一部专门的社会捐赠税收优惠的规范性文件是首要之举。首先,目前捐赠获税收优惠的政策分布在多个法律法规和具体公告中,其中公告和通知的内容繁杂且有效时间不长,不管是企业和个人需要免税捐赠,还是社会组织想要获得公益性捐赠税前扣税的资格,都要查阅多部法律和多方公告,操作不易。因此需要出台一部专门的、统一的、具有可操作性的社会捐赠税收优惠文件。其次,对于公益事业和公益机构的界定、基金会和社会团体的资格认证、捐赠程序、全额税前扣除和部分税前扣除、实物捐赠的计价方式以及估价数产生异议的处理方法等相关重要事项仍需要细化和规范,进一步明确尚处于模糊地带的相关问题。最后,在公益性社会捐赠获得税收优惠的政策具体实施过程中,获赠组织登记、评估、监督、运作、税收减免等各环节涉及到多个部门,需要规范文本来协调多方,使其各司其职,共同构建一个更加完整、合理的社会捐赠税收优惠机制。

6.2 适当放宽捐赠获税收优惠的限制

公共图书馆事业的发展需要政府和社会共同推进,适当减少捐赠获得税收优惠的限制,可以激发社会主体的捐赠活力。当前我国税收优惠政策主要针对捐资,但毫无疑问,除资金外,公共图书馆事业的发展还非常需要其他资源。例如文献资源、设施设备、办馆场地、信息系统等,这些非货币捐赠对于图书馆而言都是很好的捐赠方式,除了企业之外,有能力的个人也可以参与其中。政策法规可以适当放宽对个人捐赠享税收优惠的限制,允许个人的非货币捐赠,由第三方部门评估捐赠的市场价值,按照市场价值抵扣个人税前应纳税所得,并适当提高个人所得税里公益性捐赠税前扣除30%的限额,当年超过限额允许往后转结。适当放宽税收优惠政策中非货币性捐赠限制能促使更多的人加入捐赠者行列,并能在一定程度上对接文化产业,丰富公共文化服务的内容[54],促进社会财富更好地再分配和形成互帮互助的社会氛围。

6.3 成立全国性公共图书馆事业基金会

与其静待法律政策的修改和完善来获得社会捐赠路径,不如在现有政策下开辟出合理路径,即成立全国性公共图书馆事业基金会。我国对于获赠税前扣除资格的把控十分严格,能获得捐赠扣税资格的基金会和社会团体数量有限,主要是全国性公募基金或官方组织,其服务内容多集中在救灾、扶贫等困难领域。但也有图书馆领域的基金会获得了相关资格,2003 年成立的杭州市图书馆事业基金会就是个很好的先例。截至 2017 年初,该基金会银行账面数额已有约 3 560 万元,基金会除了为当地的政府决策、基层图书馆事业发展、全民阅读活动等提供支持外,还积极扶持我国其他欠发达地区的图书馆事业,如甘肃、贵州、青海等[55]。除此之外,虽然《广州市公共图书馆条例》第七条也鼓励成立公共图书馆发展基金[19],但还没有在实践上更进一步。公共图书馆行业可以依法组织成立全国性的公募基金会,达到相关规定并依法依规运作,取得税务局会同财政部和民政部评审的捐赠税收优惠资格,为全国公共图书馆积极创建合理的获赠途径,也为地方公共图书馆基金会的建立起到示范作用。这既能使我国公共图书馆事业的经费来源更加多元,也能打破我国基层公共图书馆分级投入的机制[56],为我国公共图书馆服务体系建设争取更多的资源。

近年来我国公共文化事业蓬勃发展,公益捐赠也日渐流行,社会捐赠将会是推动我国公共图书馆事业未来发展的重要力量。与此同时,也还有很多问题值得进一步研究和展望,例如各地公共图书馆学会能否获得公益捐赠税前扣除资格?如何建设和管理公益性社会组织(包括基金会),激发其自身活力,更好地助推公共图书馆事业发展,在保证国家基本税收的同时也促进公益事业和公共文化事业的发展等。

参考文献:

[1] 程焕文.论《公共文化服务保障法》立法精神:国家和政府的公共文化服务责任解析[J].图书馆论坛,2017,37(6):1-9.
[2] 中华人民共和国文化和旅游部. 中国文化和旅游统计年鉴[R].北京:国家图书馆出版社,2019:25,42.
[3] CAF. CAF World Giving Index[EB/OL].[2021-03-07]. https://www. cafonline. org/about-us/publications/2019-publications/caf-world-giving-index-10th-edition.
[4] 李国新.制度改革创新促进公共文化服务高质量发展——析《公共文化领域中央与地方财政事权和支出责任划分改革方案》[J].图书馆建设,2020(4):6-9.
[5] 肖鹏,陈慧彤,何亚丽,等.我国“十四五”时期图书馆学研究的热点问题[J].数字图书馆论坛,2020(4):2-9.
[6] 王子舟.伟大的力量来自于哪里:解读社会力量办馆助馆[J].中国图书馆学报,2010,36(3):26-33.
[7] 彭秋平,唐琼.社会力量参与广州“图书馆之城”建设:模式、问题与经验[J].图书馆论坛,2019,39(5):79-87.
[8] 付国帅.社会力量参与图书馆文创工作模式剖析[J].图书馆工作与研究,2019(6):66-71.
[9] 黄俊.社会力量参与城市公共阅读空间研究:以陆家嘴“融书房”为例[J].图书馆研究,2020,50(6):21-25.
[10] 李明,金武刚.关于“公共图书馆捐赠”研究:来自地方实践的调研与思考[J].图书与情报,2018(4):89-96.
[11] 韩豫哲,张久珍.纽约公共图书馆募捐工作机制研究[J].图书馆杂志,2020,39(1):96-101.
[12] 黄晓瑞,吴显华.慈善捐赠的一个政策工具:税收激励[J].武汉大学学报(哲学社会科学版),2015,68(4):28-33.
[13] 朱金凤,黄丹丹,张坦.税收优惠政策对企业慈善捐赠的激励效应研究[J].会计之友,2020(15):55-60.
[14] 北京市人大常委会.北京市图书馆条例[EB/OL].[2021-03-07]. http://fuwu. bjrd. gov. cn/rdzw/information/exchange/Laws. do? method=showInfoForWeb&id=2012283.
[15] 深圳市人大常委会.深圳经济特区公共图书馆条例[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. szrd. gov. cn/szrd_zlda/szrd_zlda_flfg/flfg_szfg/201909/t20190911_18206790. htm.
[16] 内蒙古人大.内蒙古自治区公共图书馆管理条例[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. nmgrd. gov. cn/sjk/dfxfg/xxdfxfg/xxqfg/2000/200707/t20070717_61027. html.
[17] 湖北省人大常委会.湖北省公共图书馆条例[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. hppc. gov. cn/p/8010. html.
[18] 四川人大.四川省公共图书馆条例[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. scspc. gov. cn/html/cwhgb_44/201304/2013/1219/73391. html.
[19] 广州人大.广州市公共图书馆条例[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. gzlib. gov. cn/policiesRegulations/78168. jhtml.
[20] 全国人民代表大会.中华人民共和国公共图书馆法[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. npc. gov. cn/npc/c30834/201711/86402870d45a4b2388e6b5a86a187bb8. shtml.
[21] 李国新.《中华人民共和国公共图书馆法》的历史贡献[J].中国图书馆学报,2017,43(6):4-15.
[22] 安徽省发展和改革委员会法规处.安徽省人大常委会 2020 年立法计划[EB/OL].[2021-03-07]. http://fzggw. ah. gov. cn/jgsz/jgcs/fgc/zhdt/139374711. html.
[23] 中国人大网.中华人民共和国公益事业捐赠法[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. npc. gov. cn/wxzl/gongbao/2000-12/05/content_5004744. htm.
[24] 新华社.中华人民共和国慈善法[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. npc. gov. cn/zgrdw/npc/dbdhhy/12_4/2016-03/21/content_1985714. htm.
[25] 中国人大网.中华人民共和国公益事业捐赠法释义[EB/OL].[2021-03-07]. http://www. npc. gov. cn/npc/c2207/200108/b77417809ef24cbc8f358af024cb14b7. shtml.

[26] 国务院. 中华人民共和国企业所得税法实施条例[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.gov.cn/gongbao/content/2019/content_5468940.htm.

[27] 国家税务总局. 财政部 税务总局 民政部关于公益性捐赠税前扣除有关事项的公告[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5150169/content.html.

[28] 国家统计局. 中国社会统计年鉴[R]. 北京:中国统计出版社. 2019:247.

[29] 国家税务总局. 财政部 税务总局 民政部 关于 2019 年度和 2018 年度第二批公益性社会团体捐赠税前扣除资格名单的公告[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810765/c101653/202006/c5155121/content.html.

[30] 国家税务总局. 财政部 税务总局关于确认中国红十字会总会等群众团体 2020 年度公益性捐赠税前扣除资格的公告[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5156171/content.html.

[31] 中国人大网. 中华人民共和国企业所得税法[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.npc.gov.cn/npc/c30834/201901/0c846c25aa80405fafc6f99247d0fe08.shtml.

[32] 国家税务总局. 财政部 税务总局关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3305102/content.html.

[33] 国务院. 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.gov.cn/flfg/2008-12/18/content_1181744.htm.

[34] 国家税务总局. 财政部 国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知[EB/OL]. [2021-03-07]. https://www.chinaacc.com/new/63/67/102/1995/5/ad7533151011152559914350.htm.

[35] 国家税务总局. 中华人民共和国个人所得税法[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3967308/content.html.

[36] 国家税务总局. 财政部 海关总署 国家税务总局关于支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n365/c4094/content.html.

[37] 国家税务总局. 财政部 税务总局 海关总署关于北京 2022 年冬奥会和冬残奥会税收政策的通知[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2727973/content.html.

[38] MCNULTY J K. Public policy and private charity: a tax policy perspective[J]. Virginia tax review, 1984, 3(2): 229-253.

[39] 新华网. 中共中央国务院关于分类推进事业单位改革的指导意见[EB/OL]. [2021-03-07]. https://www.chinacourt.org/article/detail/2012/04/id/478624.shtml.

[40] 梅州市委编办. 关于广东省创新事业单位机构编制管理方式的实施意见[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.mzbb.gov.cn/mzbb/mzbbsyjg/201910/0db30ba4e98d434b9f5fd34647b32f0e.shtml.

[41] 黑龙江日报. 中共黑龙江省委办公厅黑龙江省人民政府办公厅关于印发《黑龙江省深化事业单位机构改革实施意见》的通知[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.hlj.gov.cn/zwfb/system/2018/03/28/010867011.shtml.

[42] IRC Subtitle A: Income Taxes (Sections 1 to 1564)[EB/OL]. [2021-03-07]. https://irc.bloombergtax.com/public/uscode/toc/irc/subtitle-a.

[43] New York Public Library. Donate[EB/OL]. [2021-03-07]. https://secure.nypl.org/site/Donation2? 7825.donation = form1&df_id = 7825&mfc_pref = T&s_src = FRQ18ZZ_TNN.

[44] Donate to The Seattle Public Library Foundation[EB/OL]. [2021-03-07]. https://give.supportspl.org/give/268541/#! /donation/checkout.

[45] 杨利华. 美国慈善捐赠税收扣除制度的考察与思考[J]. 北方法学,2016,10(3):67-76.

[46] IRS. Publication 561 (02/2020), determining the value of donated property[EB/OL]. [2021-03-07]. https://www.irs.gov/publications/p561.

[47] 中华社会文化发展基金会[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.cfdsc.com.cn/.

[48] 中华社会文化发展基金会 2019 年度工作报告[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.cfdsc.com.cn/wp-content/uploads/2020/08/%E4%B8%AD%E5%8D%8E%E7%A4%BE%E4%BC%9A%E6%96%87%E5%8C%96%E5%8F%91%E5%B1%95%E5%9F%BA%E9%87%91%E4%BC%9A2019%E5%B9%B4%E6%8A%A5.pdf.

[49] IRS. Charities and nonprofits[EB/OL]. [2021-03-07]. https://www.irs.gov/charities-and-nonprofits.

[50] IRS. Tax exempt organization search[EB/OL]. [2021-03-07]. https://apps.irs.gov/app/eos/.

[51] Bill & Melinda Gates Foundation[EB/OL]. [2021-03-07]. https://www.gatesfoundation.org.cn.

[52] New York Public Library. Annual reports[EB/OL]. [2021-03-07]. https://www.nypl.org/sites/default/files/annual_report_2019_070120_final_1.pdf.

[53] 安徽人大. 安徽省公共文化服务保障条例[EB/OL]. [2021-03-07]. http://www.ahrd.gov.cn/ahrdweb/article.jsp? strId = 384e367545804fd4bd13bff75ca2b589&strColId = 326cd57abf3f43fb85fa4bb2a2aec1df&strWebSiteId = 1448865560847002&.

[54] 肖鹏. 基层视角下的《公共文化服务保障法》解读:以"何以文化事业"与"如何文化事业"为中心[J]. 图书馆论坛,2017,37(6):16-21,9.

[55] 褚树青. 社会力量与公共图书馆事业建设研究[M]. 北京:国家图书馆出版社,2019.

[56] 张铁. 成立"中国公共图书馆发展基金会"的必要性及其可能路径[J]. 图书馆,2015(3):13-16,55.

Research on Tax Preferential Policy for Donating Public Library

Zhao Qingxiang
School of Information Management, Sun Yat-sen University, Guangzhou 510006

Abstract: [Purpose/significance] Donation is an important source in the development of public library, but the scale of donations to public libraries in China has been very small. It is of great practical significance to study how to implement preferential tax policies to encourage the society to donate libraries. [Method/process] This paper brought together the provisions in China's modern public library regulations that encourage donations and sorted out the existing preferential tax policies of donations from three aspects: donors, recipients and preferential methods. It was found that there are three problems in the present preferential tax policy of public library donation: issues related to donating to public libraries were vague, social donations were subject to many restrictions on tax incentives, and there was a lack of path for donation to public libraries. Correspondingly, the paper introduced the tax policies in the United States. [Result/conclusion] There are three suggestions being put forward to solve the existing problems of tax preferential policies for donating public libraries: issuing special normative documents, reducing restrictions on donations to receive tax incentives, setting up a national foundation for public library undertaking.

Keywords: public library public welfare donation charitable donation social forces tax preference